

社会责任审计研究现状分析与启示

周 兰 彭 昕

(湖南大学会计学院 长沙 410079)

【摘要】随着社会责任会计的兴起并日益受到重视,社会责任审计便应运而生。如何建立有效的社会责任审计成为国内外学者研究的新热点。本文围绕社会责任审计的概念、理论基础、内容和程序等方面,回顾了国内外社会责任审计的研究现状,并指出了其未来的研究方向。

【关键词】社会责任 社会责任审计 审计程序

一、社会责任审计的提出

从20世纪90年代开始,随着公众对企业社会责任的关注,以“利润最大化”为唯一目标的经济人思想逐步被注重社会价值的社会人思想所替代。这种观点认为,除了追求最大化的利润,企业还应以维护社会公众利益、提升社会形象为目标。在这种背景下,会计理论界提出社会责任会计这一不同于一般财务会计的新理论研究方向,而随着社会责任会计的兴起,社会责任审计便应运而生。

关于社会责任审计的概念,到目前为止仍没有一个严格的定义。Gerald Vinten认为社会责任审计是对公司社会责任的评论,用以确保一个组织对其直接或间接为公司决策所影响的广泛的社会责任给予应有的考虑,并且在这些方面和传统的商业目标之间的公司计划中达到一个平衡。美国的Homer H. Johnson教授将社会责任审计定义为一个标准过程,是一个用来鉴别、测量和报告组织的伦理和环境影响的过程。

我国审计学界于20世纪80年代中后期将“社会责任审计”这一概念引入国内,对它的系统研究还处于起步阶段。我国学者主要是结合国外的研究成果和我国的国情来研究社会责任审计的,比较有代表性的研究是韩健春、阳秋林和李东生关于社会责任审计的论述,他们认为社会责任审计是指以维持人类可持续发展为目标,由专门的审计机构积极、主动地接受政府、社团和社会个人的委托,采用科学合理的方法和手段,对企业所履行的各种社会责任进行有效审计,审查和监督企业更好地履行社会责任。

上述观点反映了国内外学者对于社会责任审计这一概念的不同理解。国外学者的观点是基于社会责任审计的角度来定义的,而我国学者的观点则是从整个审计学科体系的角度来定义的。总的来说,无论是从受托责任的角度来进行分析,还是从企业的社会功能角度和政府职能角度来进行分析,其分析都离不开委托代理责任。

二、社会责任审计的理论基础

社会责任审计的理论基础是委托代理理论。其基本观点是:审计因委托代理的发生而发生,又因委托代理的发展而发

展。根据委托代理理论,审计的本质是对委托代理履行情况的检查和评价。而社会责任审计则是对企业履行社会责任情况的检查和评价。根据新制度经济学的理论,企业的某些行为会产生相应的外部性,由于利益最大化的目标使得企业的大部分行为产生的都是负外部性。

在如今经济全球化的大环境中,许多企业的社会影响力越来越大,企业的经济行为所产生的负外部性有可能造成广泛的影响,给不相关的个人和团体带来相关利益损失,即其行为所产生的社会成本大于私有成本。在此情况下,作为深受影响的社会整体中的一员,我们就有理由要求企业对其影响社会的行为承担相应的社会责任,并对企业的社会责任进行检查和监督。然而,由于社会公众没有足够的能力和专门技能对企业履行社会责任的情况进行检查和监督,社会公众就会授权一个有专业技能的第三方对企业的社会行为进行检查和监督,于是产生了社会责任审计。社会责任审计的委托人是社会公众。

三、社会责任审计的内容

社会责任审计的内容是企业对有关的经济与社会问题的活动绩效。西方国家在社会责任审计的内容界定方面研究得比较多,如A.Carroll将社会责任审计的内容分为三个维度:第一个维度是社会责任的种类;第二个维度是企业应对社会问题时采取的哲学;第三个维度是企业社会责任所维系的社会问题。这些问题可能随企业所在行业的变动有所不同。

此外,国际社会责任问题研究机构美国工作组推出的社会责任标准SA8000是全球第一个可用于第三方认证的社会责任国际标准,其主要目的是为了唤起企业对劳动者工作情况和跨国公司的海外供应商的劳工问题的关注。其指标评价体系包括社会贡献率、社会积累率、资产增值率、销售增值率、职工所得率、债权人所得率、股东所得率和企业所得率等指标。它可以作为各组织的社会责任守则,并为社会责任审计的进行提供了参考标准。

结合我国的实际情况,阳秋林将社会责任审计的内容概括为如下几点:①反映企业对职工履行责任情况的审计;②反

映企业对消费者履行责任情况的审计;③反映企业履行环保、生态责任情况的审计;④反映企业对政府、公众履行责任情况的审计;⑤对企业经营管理者是否利用职务之便进行贪污腐败等情况的审计。

曹树青将企业的社会责任分为一般社会责任与特定社会责任(与企业的活动密切相关的社会责任)。他认为在我国审计资源紧张的现状下,只能将特定社会责任列为审计的主要内容,主要包括以下六类:①企业对投资者的社会责任;②企业对职工的社会责任;③企业对消费者的社会责任;④企业对政府的社会责任;⑤企业对竞争者的社会责任;⑥企业对社会所造成影响的责任。

从总体上看,国内外学者对社会责任审计的内容的关注焦点均在环保、职工、消费者等方面。国外学者更关心企业对个人人权的侵害而形成的社会责任问题,而国内学者倾向于从企业对整个社会的影响方面来界定社会责任审计内容。由于社会责任本身的界定问题,以上各观点均有不足之处,都不能完整地将社会责任审计的内容归纳出来。

四、社会责任审计的程序

制定社会责任审计程序是一个复杂的过程,这主要是因为目前学术界仍然缺乏对社会责任审计的全面研究。此外,一个成熟的社会责任审计程序必须是可复制的而且对于不同部门、文化和国家特性的组织都适用。但是目前我们没有足够的经验发展关于社会责任审计系统的全面而适用的方法和指标。在此方面,国内外学者都提出了相关的看法。

Kok 依据管理质量和完美模型的潜在方法设计出一个公司社会责任审计程序。此审计程序联合使用了与公司社会责任相关的 14 个方面和用来评价社会责任政策在公司中发展程度的 4 个等级来分析该公司社会责任的现状和未来状况。此外,斯坦福大学的 Kirk Hanson 教授于 1995 年为 The Body Shop 公司设计了一套社会责任审计程序。具体方法包括:对外部公司文件、公司审计数据、公共记录的评论;对包括了雇员、经理、供应商、总经销商、批评家、记者和公司外部的 300 份访谈记录;对英国和美国全体制造设备的多次视察以及对此两国中商店的访问。此社会责任审计程序在西方国家中广受好评。

而在国内,到目前为止仅有陆建桥提出了社会责任审计程序的构想,即:①熟悉审计环境。②社会责任审计的计划阶段主要包括确定审计目标和范围、制定审计方案和预算、确定审计人员。③社会责任审计的实施阶段主要包括广泛收集信息资料,并作必要概括、对信息资料和相关系统作出评价和鉴定、草拟试验性结论和建议、召开审计汇报会、征求被审计单位意见。④社会责任审计的报告阶段分以下三个步骤进行:撰写审计报告草稿,供被审计单位相关部门以及有关专家讨论和评价并发布最终社会责任审计报告。

目前的社会责任审计程序都只是一些从审计实践中归纳的经验框架。国外学者主要是对审计过程的具体规划,并已运用于实际且产生了良好的审计效果。而国内学者目前仅罗列出了基本的框架,有实用价值的研究成果并不多。国内外学者

在这一领域上的研究基本上还处于探索阶段,Kirk Hanson 教授设计的社会责任审计程序也仅是基于一个特定公司而制定的,因此不具广泛性。

五、研究启示与未来研究方向

为了适应企业的需要,促进经济社会的发展,我们应当重视对社会责任审计的研究,从深度和广度上促进其发展。综合上述研究成果,可以得到以下启示:

首先,根据社会责任审计基于委托代理理论,我们可以将社会责任审计定义为对某一组织履行包括企业价值的增长、社会贡献等社会责任情况所进行的独立审计。

其次,社会责任审计虽然与一般的审计所要解决的问题不同,但其归根到底也属于审计范畴。对企业进行两种审计会造成重复审计和资源浪费。因此,应该将社会责任审计尽快纳入一般审计体系或是综合并入企业的自我评价过程。考虑到社会责任审计的委托人是社会公众,审计对象主要是企业,因此可以将社会责任审计纳入被审计体系之中。从长远来看,社会责任审计必将成为企业审计过程的一部分,而政府审计的资源有限,是不可能由其来承担社会责任审计的主要任务的。此外,将社会责任审计并入独立审计,只需要在现有的审计准则中增加相应的规定,比重新设置一道单独的社会责任审计过程所需成本要少得多。因此,如何将社会责任审计纳入独立审计体系是一个重要的问题。

目前,社会责任审计在国外研究得比较多,国内的研究大都借鉴了国外的研究经验。然而,由于国情的不同,国外的某些研究成果不一定就能直接应用于我国。我国人口众多,人均资源占有率较低,社会弱势群体庞大,与发达国家完善的社会福利系统相比,我国还有很长一段路要走。因此,全面实现社会责任审计最大的障碍物也许不在于其审计过程的复杂性,而在于它是否能有效执行。

要立即全面推行社会责任审计,其成本将是巨大的,也是不现实的。就目前的情况来看,社会责任审计可以由国家审计作为开端来逐步推进,这是因为在一切为零的基础上,先在小部分企业中进行试点执行是必要的。先依靠行政力量将社会责任审计在我国国有大中型企业中推行,在有了一定的经验后再开始在其他企业进行逐步推行,并在此过程中不断吸取经验,完善相关理论。此外,如何把握好保持经济发展与履行社会责任之间的关系将是推行社会责任审计过程中的一个需要引起重视的问题。

主要参考文献

1. Homer H. Johnson. Corporate Social Audits—This Time Around. Business Horizons, 2001; 44
2. Poe. Can We Talk. Across the Board, 1994; 31
3. Gerald Vinten. Putting Ethics into Quality. The TOM Magazine, 1998; 10
4. A. Carroll. A three-dimensional conceptual model of corporate social performance. Academy of Management Review, 1979; 4
5. 崔孟修. 审计动因论的修正. 审计研究, 2006; 5